

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Кафедра бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту  
(найменування кафедри)

**РЕФЕРАТ**  
**кваліфікаційної роботи**  
**на здобуття освітнього ступеня магістра**  
зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування»  
(шифр та найменування спеціальності)  
за освітньою програмою професійного/наукового спрямування  
«Облік, аудит і оподаткування підприємницької діяльності»  
(назва освітньої програми)

на тему: «Методичні засади обліку, аналізу і аудиту операційних витрат на  
прикладі ТОВ «ХОРСАГРО ІНВЕСТ»  
(назва теми)

**Виконавець:**

студентка ЦЗФН

Тітова Катерина Віталіївна

(Прізвище, і'мя, по-батькові)

/підпис/

**Науковий керівник:**

д.е.н., професор

(науковий ступінь, вчене звання)

Лоханова Наталія Олексіївна

(Прізвище, і'мя, по-батькові)

/підпис/

ОДЕСА-2022

## ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

### *Актуальність теми.*

Кожне підприємство в ході здійснення власної діяльності несе певні витрати, які необхідні для забезпечення операційного циклу на всіх його стадіях.

Витрати операційної діяльності складають майже 85% витрат вітчизняних підприємств.

Без операційних витрат взагалі неможливий будь-який бізнес, а отже, їх розгляд, налагодження системи обліку, контролю, аналізу, пошук шляхів оптимізації становить інтерес для всіх суб'єктів господарювання.

Не зважаючи від галузі, в якій працює підприємство, перед ним завжди стоїть завдання побудови ефективної системи обліку операційних витрат, а також контролю за їх рівнем на всіх ділянках діяльності.

У зв'язку з цим дослідження методичних засад обліку, аналізу і аудиту витрат операційної діяльності представляється вельми актуальним.

Дослідженню витрат операційної діяльності присвячені численні роботи зарубіжних і вітчизняних дослідників, наприклад, К. Друрі, С. Голова, В. Костюченко, Р. Кузіної, С. Легенчука, Н. Лоханової, Л. Нападовської, А. Озеран, П. Куцика та багатьох інших вчених.

Між тим, цілий ряд дискусійних аспектів обліку і аудиту витрат залишається таким, що потребує додаткового розгляду.

**Метою роботи** є дослідження методичних засад ведення обліку, аналізу і аудиту витрат операційної діяльності в умовах використання НП(С)БО на прикладі ТОВ «ХОРСАГРО ІНВЕСТ» і розробка пропозицій з їх удосконалення.

**Завдання дослідження** полягають в тому, щоб:

- розглянути сутність поняття «операційні витрати», дослідити їх склад та види;
- описати порядок визнання і класифікації витрат операційної діяльності в сучасній літературі і економічній практиці;
- оглянути підходи до оцінки витрат відповідно до Концептуальної основи фінансової звітності, МСФЗ і НП(С)БО;
- дослідити порядок документального оформлення витрат операційної діяльності;
- описати методичні питання обліку операційних витрат, що входять до собівартості реалізації продукції, робіт, послуг;
- розкрити особливості обліку операційних витрат, що не входять до собівартості і відносяться до витрат періоду;
- надати загальноекономічну характеристику підприємства – бази дослідження – ТОВ «ХОРСАГРО ІНВЕСТ»;
- дослідити особливості системи обліку витрат операційної діяльності у ТОВ «ХОРСАГРО ІНВЕСТ», критично її проаналізувати і надати пропозиції з поліпшення;

- провести аналіз витрат операційної діяльності;
- розкрити мету, завдання і джерела аудиту витрат операційної діяльності;
- оцінити систему внутрішнього контролю витрат операційної діяльності;
- дослідити методику здійснення аудиторської перевірки витрат операційної діяльності;
- за допомогою методу вищої-нижчої точки побудувати функцію операційних витрат для розподілу їх на змінні і постійні витрати тощо.

**Об'єктом дослідження** у роботі є процес формування витрат операційної діяльності.

**Предметом дослідження** у роботі є система обліку, аналізу і аудиту витрат операційної діяльності у ТОВ «ХОРСАГРО ІНВЕСТ».

**Методи дослідження.** У роботі застосовані методи індукції та дедукції, системного підходу для дослідження теоретичних і практичних засад ведення обліку і аудиту операційних витрат; критичний аналіз літературних джерел для проведення огляду літератури з питань дослідження; порівняльний аналіз, структурний аналіз витрат в ході написання аналітичної частини дослідження; графічний метод для наочності подання тексту роботи; метод побудови алгоритму (послідовності дій) для проведення аудиторської перевірки операційних витрат; спостереження, інспектування і вибіркової перевірки в ході оцінки системи внутрішнього контролю операційних витрат у ТОВ «ХОРСАГРО ІНВЕСТ», метод вищої і нижчої точки для прогнозування операційних витрат та інші.

**Інформаційною базою дослідження** є нормативні джерела – Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», Податковий кодекс України, національні П(С)БО, МСФЗ та інші законодавчі та нормативні акти, що регламентують питання обліку, аналізу, аудиту, управління витратами діяльності; фахова економічна література з питань дослідження; матеріали інформаційно-аналітичної системи «YouControl», дані фінансової звітності ТОВ «ХОРСАГРО ІНВЕСТ», реєстри обліку витрат, приклади первинної облікової документації, результати перевірки Державної фіскальної служби Товариства за 2021 рік.

Структура та обсяг роботи. Кваліфікаційна робота магістра складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел з 54 найменувань і 14 додатків (на 60 сторінках). Загальний обсяг роботи становить 139 сторінок. Основний зміст викладено на 71 сторінці. Робота містить 11 таблиць, 9 рисунків.

#### ***Публікація та апробація результатів.***

За матеріалами дослідження в ході підготовки кваліфікаційної роботи магістра підготовлені і надруковані:

1) тези доповіді на тему «Огляд аудиторських процедур перевірки операційних витрат» на XIII Міжнародній студентській науковій конференції

«Облік, аналіз і контроль в системі управління суб'єктами економіки», Львів : Національний університет «Львівська політехніка», 10.11.2022 р.

2) стаття на тему «Справляння ПДВ: проблемні аспекти адміністрування та підвищення ефективності податкового контролю» у Збірнику наукових праць студентських робіт, Одеса : ОНЕУ, квітень, 2022.

Результати дослідження доведені до відома керівництва ТОВ «ХОРСАГРО ІНВЕСТ» і взяти до уваги для можливого подальшого використання в практиці обліку Товариства.

## ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ

У першому розділі *«Теоретичні і методичні засади обліку операційних витрат та напрями їх удосконалення»* досліджено витрати операційної діяльності як об'єкт обліку, порядок їх визнання, оцінки і класифікації; документальне оформлення і облік витрат операційної діяльності; дискусійні аспекти обліку операційних витрат у вітчизняному і міжнародному досвіді.

У другому розділі *«Діюча практика обліку операційних витрат у ТОВ «ХОРСАГРО ІНВЕСТ»* проаналізовані загальна характеристика підприємства – ТОВ «ХОРСАГРО ІНВЕСТ»; розкриті особливості обліку витрат операційної діяльності у ТОВ «ХОРСАГРО ІНВЕСТ»; проведено аналіз операційних витрат на підприємстві.

У третьому розділі *«Аудит і моделювання операційних витрат на підприємстві»* розглянуто завдання і джерела перевірки операційних витрат; проведена оцінка системи внутрішнього контролю операційних витрат; запропоновано склад аудиторських процедур перевірки операційних витрат на підприємстві; проведено застосування методу «вищої-нижчої точки» в прогнозуванні операційних витрат, що не входять до собівартості.

## ВИСНОВКИ

Проведене дослідження дозволило зробити висновки, основні з яких такі:

1. ТОВ «ХОРСАГРО ІНВЕСТ» є одним з оптових торгових підприємств на ринку сільськогосподарської продукції, яке здійснює закупівлю зерна, соняшника, іншого насіння та кормів для тварин в сільських господарствах України і подальший продаж їх всередині країни та за експортом.

Основною статтею операційних витрат у ТОВ «ХОРСАГРО ІНВЕСТ» є собівартість реалізованих товарів, яка визначається з урахуванням специфіки оптової торгівлі.

Спочатку під час придбання товарів (зерна та іншої сільськогосподарської продукції) формується первісна вартість запасів за вимогами НП(С)БО 9 «Запаси».

До складу первісної вартості придбаних товарів входить договірна ціна закупівлі, транспортно-заготівельні та інші витрати, необхідні для приведення запасів до стану придатного до реалізації.

Документальними підставами для відображення вартості придбаних товарів є прибуткові накладні.

Також слід враховувати, що кожна поставка супроводжується супровідними документами постачальників (накладними, рахунками для оплати і податковими накладними для відображення податкового кредиту з ПДВ).

Підставами для відображення транспортних витрат, що виникають на різних стадіях руху товарів, постають акти наданих послуг, ТТН та інші документи транспортних організацій.

Під час вибуття товарів розрахунок собівартості реалізації в системі партійного обліку за ФІФО виконується в автоматизованому режимі в програмі 1С: Бухгалтерія 8.2.

Також у складі витрат операційної діяльності у Товариства ведеться облік адміністративних, збутових та інших операційних витрат.

До складу адміністративних витрат Товариство відносить такі основні статті:

- витрати на оренду приміщень;
- плата за розрахунково-касове обслуговування рахунку в банку;
- заробітна плата адміністративно-управлінського персоналу;
- відрахування на соціальні заходи від заробітної плати управлінського персоналу;
- витрати на бухгалтерське обслуговування та інші.

До складу витрат на збут Товариство відносить такі основні статті:

- витрати на транспортування;
- витрати на зберігання і переробку зерна;
- витрати на амортизацію автомобіля Тойота, що використовується для збутових цілей та інші.

Отже, облік операційних витрат на підприємстві ведеться відповідно до вимог діючого законодавства – НП(С)БО 16 «Витрати» і Податкового кодексу України.

Між тим, з метою удосконалення діючої системи обліку операційних витрат у ТОВ «ХОРСАГРО ІНВЕСТ» можна порекомендувати:

а) Забезпечити створення резерву сумнівних боргів за сумами дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги, для того, щоб зменшити ризики і мінімізувати можливі втрати від безнадійних боргів.

У практиці Товариства рахунок 944 «Сумнівні і безнадійні борги» застосовується для відображення списання безнадійної дебіторської заборгованості у випадку її виникнення і закінчення строку позовної давнини.

Однак, відповідно до вимог НП(С)БО 10 Товариство зобов'язано створювати резерв сумнівних боргів у випадку виникнення ознак сумнівності, отже, застосування рахунку 944 доцільно саме з цією метою.

б) Удосконалити номенклатуру статей аналітичного обліку витрат на рахунку 92 «Адміністративні витрати» і передбачити, зокрема: витрати на оренду приміщень; витрати на амортизацію основних засобів і нематеріальних активів; витрати на оплату комунальних послуг; витрати на зв'язок; розрахунково-касове обслуговування; витрати на заробітну плату АУП і відрахування на соціальні заходи; витрати на консалтингові послуги; витрати на канцелярські приладдя та інші.

в) Для цілей поліпшення контролю за формуванням операційних витрат в податковому аспекті доцільно в системі аналітичного обліку витрат, у випадку його організації в автоматизованому режимі, передбачити формування актуального довідника витрат, що призводять до виникнення певних податкових різниць для цілей оподаткування прибутку.

Це дозволить підвищити контроль за правильністю розрахунку показників витрат для заповнення Податкової декларації з податку на прибуток.

2. На підставі проведеного в роботі аналізу визначено, що протягом 2021 року відбулося збільшення операційних витрат на 9009,0 тис. грн. або на 2,62% порівняно з 2020 роком.

У складі витрат операційної діяльності найбільшу питому вагу займає собівартість реалізованих товарів, яка складає 87% в 2021 році 88% в 2020 році. Отже, частка собівартості реалізованих товарів протягом року несуттєво зменшилася – на 1%.

Собівартість реалізованих товарів в 2021 році склала 307350,9 тис. грн., що на 4117,6 тис. грн. порівняно з 2020 роком.

Інші операційні витрати в 2021 році склали 3415,4 тис. грн., що на 1091,6 тис. грн. вище 2020 року.

Частка інших операційних витрат у Товариства є несуттєвою і в 2021 році склала 1%, що на 0,3% вище попереднього 2020 року.

Більш суттєвою є стаття «Інші витрати», яка в 2021 році складала 42615,2 тис. грн. (у 2020 році – 38815,4 тис. грн.), отже, інші витрати протягом звітного року збільшилися на 3799,8 тис. грн. або на 9,79%.

3. У роботі були проведені контрольні процедури щодо витрат у ТОВ «ХОРСАГРО ІНВЕСТ», на підставі яких можна заключити, що фінансова звітність в частині показників витрат операційної діяльності забезпечує дотримання вимог повноти, правильності класифікації, оцінки, зрозумілості.

Між тим, є певні проблеми відносно забезпечення умов твердження «відсікання» стосовно визнання операційних витрат.

Дуже розповсюдженою проблемою при відображенні витрат операційної діяльності є ситуація затримки первинної документації від контрагентів, внаслідок чого витрати потрапляють в інший звітний період. Фактично іноді буває ситуації відображення в звітному році минулорічних

статей. Зазначимо, що в такому випадку є порушенням твердження «відсікання», яке контролюється при аудиті.

Ця проблема є актуальною для більшості компаній України, в т.ч. для ТОВ «ХОРСАГРО ІНВЕСТ».

Твердження передбачає, що витрати мають відобразитися в належному періоді, саме до якого вони відносяться.

З метою дотримання цього твердження можна запропонувати організувати системи електронного документообігу з обміном первинною обліковою документацією з контрагентами в автоматизованому режимі.

За таких умов, проблема порушення щодо визнання витрат в неналежному звітному періоді може бути вирішена, а також буде забезпечене зменшення трудомісткості в частині процесу обміну документації.

4. У роботі було проведено прогнозування змішаних операційних витрат, що не входять до собівартості реалізації, з використанням методу «вищої-нижчої точки», зокрема була побудована функція витрат для змішаних операційних витрат Товариства.

Було визначено, що 3302 тис. грн. постійних витрат є такими, що мають бути заплановані в кожному кварталі діяльності Товариства, отже, їх фактично складно уникнути, вони носять обов'язковий характер і необхідні для задоволення потреб поточної діяльності.

Рівень змінних витрат, що не входять до собівартості, а відносяться до змішаних операційних витрат для Товариства складає 0,0911 грн. на кожен гривню обсягу діяльності.

Виконаний розрахунок дозволяє надати управлінському персоналу Товариству простий і надійний інструмент прогнозування витрат операційної діяльності для їх оптимізації в майбутні періоди.

## АНОТАЦІЯ

**Тітова К.В. «Методичні засади обліку, аналізу і аудиту операційних витрат на прикладі ТОВ «ХОРСАГРО ІНВЕСТ»**

Кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеня магістра зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування» за освітньою програмою професійного/наукового спрямування «Облік, аудит і оподаткування підприємницької діяльності».

*(назва освітньої програми)*

Одеський національний економічний університет. Одеса, 2022.

У роботі розглядаються теоретичні аспекти обліку, аналізу і аудиту операційних витрат, зокрема поняття і класифікація витрат операційної діяльності, порядок їх документального оформлення і відображення в бухгалтерському обліку.

Проаналізовано діючий стан обліку і контролю операційних витрат на підприємстві, проведено аналіз складу і динаміки операційних витрат.

Запропоновано удосконалити організацію аналітичного обліку операційних витрат, застосування прогнозування операційних витрат методом вищої-нижчої точки.

**Ключові слова:** операційні витрати, класифікація витрат, облік, аналіз, аудит, контроль

## ANNOTATION

**Titova K.V. «Methodical principles of accounting, analysis and audit of operating costs on the example of LLC "HORSAGRO INVEST».**

Qualifying work on obtaining a master's degree in the specialty 071 «Accounting and Taxation» for the educational program «Accounting, auditing and taxation of business activities».

*(title of the educational program)*

- Odessa National Economics University. Odessa, 2022.

The work deals with the theoretical aspects accounting, analysis and audit of operational costs, in particular the concept and classification of costs of operational activity, the procedure for their documentation and display in accounting.

Author analysis the current state of accounting and control of operating expenses at the enterprise, an analysis of the composition and dynamics of operating expenses was carried out.

Author offers to improve the organization of analytical accounting of operating expenses, the application of forecasting of operating expenses using the high-low point method.

**Keywords:** operating costs, classification of costs, accounting, analysis, audit, control